Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
2e chambre

Numéro 32081 du rôle
Inscrit le 21 février 2013

Audience publique de vacation du 6 août 2014

Recours formé par
la société à responsabilité limitée ..., … (Italie)
contre un bulletin de l'impôt sur la fortune et un bulletin d'établissement de la valeur unitaire
en matière d'impôts

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 32081 du rôle et déposée le 21 février 2013 au greffe du tribunal administratif par Maître Marianne Goebel, avocat à la Cour, inscrite au tableau de l'Ordre des avocats de Luxembourg, au nom de la société à responsabilité limitée ..., établie et ayant son siège à, …, (Italie), anciennement dénommée ..., société anonyme, anciennement établie et ayant son siège social à L- …, et anciennement immatriculée au Registre de Commerce et des Sociétés de Luxembourg sous le numéro B …, représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, tendant à la réformation, sinon à l'annulation du bulletin de l'impôt sur la fortune pour les années 2011, 2012 et 2013 et du bulletin d'établissement de la valeur unitaire au 1er janvier 2011 tous émis le 7 mars 2012 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 17 mai 2013 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 13 juin 2013 par Maître Marianne Goebel pour compte de la demanderesse ;

Vu le mémoire en duplique du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 12 juillet 2013 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment les bulletins critiqués ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Eric Pralong, en remplacement de Maître Marianne Goebel, et Madame le délégué du gouvernement Betty Sandt en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 10 février 2014.

Le 7 mars 2012, le bureau d'imposition Sociétés 6 émit à l'égard de la société anonyme ..., ci-après désignée par « la société ... », un bulletin de l'impôt sur la fortune 2011, 2012 et 2013 ainsi qu'un bulletin d'établissement de la valeur unitaire au 1er janvier 2011.

Un extrait de compte fut émis en date du 12 octobre 2012 par le service de recette-bureau Luxembourg S6 duquel il ressort qu'un montant de … euros était impayé, à cette date, au titre d'avance sur l'impôt sur le revenu et au titre d'imposition sur l'impôt sur la fortune.

Par courrier de son litismandataire du 3 avril 2012, la société ... fit introduire une réclamation à l'encontre de ces bulletins auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur ».

Cette réclamation étant restée sans réponse, la société ... a introduit un recours contentieux tendant à la réformation, sinon à l'annulation des bulletins susvisés par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 21 février 2013.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 AO, et de l'article 8 (3) 3. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre la décision qui a fait l'objet d'une réclamation dans l'hypothèse où aucune décision définitive du directeur n'est intervenue dans un délai de six mois à partir de la réclamation[1].

Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours principal en réformation introduit contre les bulletins. Un recours en réformation étant prévu en la présente matière, il n'y a pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation.

Le recours en réformation, introduit par ailleurs dans les formes et délai de la loi, est recevable.

A l'appui de son recours, la demanderesse expose qu'en date du 22 décembre 2011, l'assemblée générale de ses actionnaires aurait décidé au cours d'une réunion extraordinaire de transférer son siège social et son principal établissement du Luxembourg vers l'Italie, de changer ainsi de nationalité et de se soumettre à la loi italienne par l'effet de ce transfert. Elle explique qu'à l'occasion du transfert de siège, elle aurait décidé de modifier sa forme sociale sous l'empire du droit italien en vue d'adopter celle d'une société à responsabilité limitée et de modifier son nom. Elle explique avoir transmis en date du 2 janvier 2012 au bureau d'imposition Sociétés 6 sa déclaration d'impôt de l'année 2011 l'informant qu'elle aurait transféré son siège en Italie par acte notarié du 22 décembre 2011 dont le bureau d'imposition n'aurait cependant pas tenu compte de sorte à émettre les bulletins litigieux en date du 7 mars 2012.

En droit, elle critique le bureau d'imposition pour avoir considéré, à tort, qu'elle aurait été imposable pour l'année 2012 au titre de l'impôt sur la fortune. Elle estime que la décision de transfert de siège intervenue en date du 22 décembre 2011 aurait été assortie d'une condition résolutoire du refus par les autorités compétentes de sorte qu'ayant été inscrite au registre de commerce et des sociétés en Italie, aucun impôt ne serait dû au Luxembourg pour l'année 2012. Elle fait encore valoir que l'élément déterminant pour la cessation de l'obligation fiscale ne serait pas la radiation du registre de commerce et des sociétés qui ne serait qu'une formalité purement administrative sans incidence sur l'existence de la société ni sur ses obligations fiscales mais bien l'acte notarié du 22 décembre 2011 qui aurait acté le transfert de siège avant la date du 1er janvier 2012. Elle indique qu'afin d'éviter un hiatus dans la continuité de la vie d'une société, il serait d'usage de ne pas procéder à la radiation d'office d'une société avant son transfert. Elle insiste encore sur le fait que son centre de direction effective aurait été transféré en Italie à partir du 22 décembre 2011. Elle explique que suivant les dispositions applicables de droit italien, ses obligations fiscales auraient rétroagi au 1er janvier précédant la date de son inscription au registre de commerce de sorte qu'elle serait soumise à l'obligation de l'impôt en Italie depuis le 1er janvier 2012. Elle estime qu'elle ne pourrait être imposable au Luxembourg sous peine d'être sujette à une double taxation, l'article 15 de la loi sur l'impôt sur la fortune « *Vermögensteuergesetz* », en abrégé « *VStG* »

---

[1] Cour adm. 14 janvier 2010, n° 25846C du rôle, Pas. adm. 2012, V° Impôts, n° 725

prévoyant que la cessation de l'obligation n'intervient au 1er janvier de l'année suivant celle au cours de laquelle la cessation a eu lieu. Elle considère que les bulletins sont partant à réformer ou à annuler.

Le délégué du gouvernement conclut au rejet du recours pour être dénué de fondement. Il indique par ailleurs que le dossier fiscal de la demanderesse aurait été rayé à partir de l'année 2013 de sorte que les moyens ayant trait à l'année 2013 seraient sans objet.

A titre liminaire, le tribunal donne acte de ce que le bulletin sur la fortune pour l'année 2013 ne fait plus l'objet de contestation.

Les parties sont en désaccord sur la date effective du transfert de siège et de l'administration centrale de la demanderesse qui est déterminante pour la question de l'imposition au Luxembourg de cette dernière au titre de l'impôt sur la fortune.

Il échet de rappeler qu'aux termes de l'article 159 alinéa 1er de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, ci-après désignée par « LIR », « *sont considérés comme contribuables résidents passibles de l'impôt sur le revenu des collectivités, les organismes à caractère collectif* […] *pour autant que leur siège statutaire ou leur administration centrale se trouve sur le territoire du Grand-Duché* ».

Ainsi, toute société ayant son siège statutaire ou son administration centrale au Luxembourg est considérée comme contribuable résident assujetti à l'impôt sur le revenu des collectivités luxembourgeois sur ses revenus mondiaux.

La question du transfert de siège social et d'administration centrale se trouve réglée à l'article 172 LIR qui dispose que « *Lorsqu'un organisme à caractère collectif résident transfère son siège statutaire et son administration centrale à l'étranger et cesse de ce fait d'être contribuable résident*, *les dispositions de l'article 169 sont applicables*. (…) »

Ainsi, dans le cas d'un transfert de siège social d'une société luxembourgeoise en dehors du Luxembourg, le changement de résidence fiscale exige le transfert cumulatif du siège statutaire et de l'administration centrale, la société devenant dès lors non résidente au Luxembourg et uniquement imposable dans le cadre fixé par l'article 169 LIR qui n'est pas relevant pour le cas soumis en l'espèce.

Il est constant en cause que si la décision de transférer le siège de la demanderesse ressort de la deuxième résolution des actionnaires réunis en assemblée générale extraordinaire du 22 décembre 2011, il n'en reste pas moins que la date d'effectivité de ce transfert n'a pas été fixée dans l'acte notarié reçu lors de ladite assemblée.

Or, il ressort des pièces et éléments soumis à l'examen du tribunal et notamment, sur demande afférente du tribunal lors de l'audience des plaidoiries, d'un document rédigé en langue italienne attestant, selon les affirmations de la demanderesse non contestées en ce point par la partie étatique son inscription au registre de commerce et des sociétés de … (Italie) en date du 6 février 2012.

Etant donné que les bulletins litigieux concernent l'impôt sur la fortune, il échet de rappeler que la fortune d'exploitation d'une société commerciale fait l'objet d'une fixation générale à intervalles réguliers de trois ans selon l'article 21 de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'évaluation des biens et valeurs, ci-après désignée « BewG » qui est fixée au

1er janvier depuis l'entrée en vigueur de la loi du 21 décembre 2011 modifiant certaines dispositions en matière d'impôts directs et complétant le code des assurances sociales.

Ainsi la date clé de la fixation générale est le premier janvier de l'année civile à 00.00 heure. Théoriquement l'obligation fiscale existe ou cesse à partir du moment où l'événement déterminant se produit. Son effet fiscal ne se manifeste cependant qu'à partir du premier janvier de l'année suivant celle pendant laquelle l'événement a eu lieu. L'impôt sur la fortune est donc dû au plus tôt pour l'année qui suit celle de la naissance de l'obligation fiscale. La situation inverse se présente lorsque l'obligation fiscale disparaît. L'impôt est encore dû jusqu'à la fin de l'année pendant laquelle l'obligation fiscale a expiré[2].

En l'espèce, à la date du 1er janvier 2012, la demanderesse n'avait pas encore transféré son siège social vers l'Italie ainsi que le tribunal vient de le constater plus en avant. Bien qu'elle affirme avoir transféré son administration centrale dès la date de l'assemblée générale extraordinaire des actionnaires du 22 décembre 2011, elle reste, d'une part, en défaut d'en rapporter la preuve à suffisance de droit et, d'autre part, ce transfert est sans incidence sur les conditions de son imposition au Luxembourg qui persistent tant que son siège social n'a pas fait lui aussi l'objet d'un transfert, intervenu pour le registre de commerce et des sociétés de Luxembourg en date du 27 janvier 2012 et pour le registre de commerce et des sociétés de … (Italie) en date du 6 février 2012.

Il s'ensuit que les bulletins litigieux sont partant à confirmer.

Cette conclusion n'est pas énervée par l'argument de la demanderesse selon lequel il y aurait lieu de prendre en considération en l'espèce la définition du domicile fiscal d'une société commerciale selon les termes fixés dans la Convention entre le Luxembourg et l'Italie tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et à prévenir la fraude et l'évasion fiscales du 3 juin 1981 dès lors qu'elle ne rapporte pas à suffisance de droit la preuve que ladite convention serait applicable *rationae materiae* en la présente affaire qui concerne une question d'imposition sur la fortune dans le chef d'une société commerciale.

Il suit de l'ensemble des considérations qui précèdent que le recours est à rejeter comme étant non fondé.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

se déclare compétent pour connaître du recours principal en réformation ;

le déclare recevable en la pure forme ;

au fond, le déclare non justifié et en déboute ;

dit qu'il n'y a pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation ;

condamne la demanderesse aux frais.

---

[2] Etudes fiscales 86/87/88 mai 1992, L'impôt sur la fortune, Paul Lautebour, p.27

Françoise Eberhard, vice-président
Anne Gosset, premier juge,
Andrée Gindt, juge

et lu à l'audience publique de vacation du 6 août 2014 par le vice-président, en présence du greffier en chef Arny Schmit.

s. Arny Schmit   s. Françoise Eberhard

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 06 août 2014
Le greffier du tribunal administratif